



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch  
Senat 3

GZ. RV/0523-F/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bfadr, vertreten durch Rattacher-Simma SteuerberatungsGmbH, 6020 Innsbruck, Maximilianstraße 13, vom 16. November 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Dr. Richter, vom 18. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 sowie Anspruchszinsen 2005 nach der am 30. September 2008 in 6020 Innsbruck, Innrain 32, durchgeföhrten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Innsbruck hat im Betriebsprüfungsbericht vom 11.10.2007 unter anderem folgende Feststellungen getroffen:

*"1) Gewinnermittlung 2005*

*a) pauschalierte Gewinnermittlung*

*Für das Jahr 2005 wurde der Gewinn aus dem Betrieb des bis zum 31.12.2005 von der Innsbrucker Messegesellschaft einschließlich der Konzessionen gepachteten Messerestaurants nach der Verordnung BGBl II 227/1999 (Gaststättenpauschalierungsverordnung) ermittelt. Im Sinne der Verordnung (§ 2 Abs 2) liegt ein Betrieb des Gaststättengewerbes nur dann vor, wenn in geschlossenen Räumlichkeiten Speisen und Getränke zur dortigen Konsumation angeboten werden und die Umsätze überwiegend aus derartigen Konsumationen erzielt werden. Das vom Berufsführer am Messegelände geföhrte Messerestaurant war nur zu den Hauptmessezeiten [...] geöffnet. An Hand der Einnahmenaufzeichnungen 2004 und 2005, die nach*

*m.B./mit Bedienung – Umsätze im Messerestaurant*

*o.B./ohne Bedienung – Umsätze außerhalb des Messerestaurants*  
*gegliedert sind, wurden neben den zu den Hauptmessezeiten Buffets, Catering bei Fachmesseveranstaltungen und Betriebsfeiern in Messehallen, Catering bei Betriebsfeiern in*

*Betrieben und Veranstaltungen in der Universität und dem Betrieb eines Weihnachtsmarktstandes in der Stadt erzielt. An Hand einer Umsatzauswertung wurde festgestellt, dass die Umsätze überwiegend (mehr als 50%) nicht in geschlossenen Räumlichkeiten (Catering, Weihnachtsmarkt, Stand vor dem Messerrestaurant) erzielt wurden. Die Gaststättenpauschalierungsverordnung ist daher nicht anwendbar. Der laufende Gewinn 2005 wäre daher nach der vorgelegten Einnahmen-Ausgabenrechnung mit 47.270,16 € anzusetzen (bisher pauschaliert 24.664,26 €)."*

Nach den Ausführungen des Finanzamtes wurden die Umsätze des Jahres 2004 nach vereinbarten Entgelten berechnet (Sollbesteuerung) und mit 265.254,42 € erklärt. Nach § 17 Abs 2 Z 1 UStG betragen die Umsätze nach den vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung) 246.343,24 €. Ein Antrag auf Sollbesteuerung ist im Veranlagungsakt nicht ersichtlich. Das am Messegelände geführte Messerrestaurant war zu Messezeiten geöffnet. An Hand der Einnahmenaufzeichnungen 2004 und 2005 wurden neben den zu den Hauptmessezeiten im Messerrestaurant erzielten Umsätzen folgende Umsätze erzielt:

Umsätze aus dem Betrieb eines Standes vor dem Messerrestaurant im Durchgang während der Hauptmessezeiten,

Buffets, Catering bei Fachmesseveranstaltungen und Betriebsfeiern in Messehallen, Catering bei Betriebsfeiern in Betrieben und Veranstaltungen in der SOWI,

Weihnachtsmarktstand in der Stadt.

Daraus ergeben sich folgende Umsatzschlüssel nach Bruttoumsätzen:

	2004	2005
Im Messerrestaurant	39,36%	28,65%
Stand/Buffet in Messehallen	5,47%	12,72%
Stand vor Messerrestaurant	8,72%	7,62%
Catering	37,77%	43,15%
Weihnachtsmarkt	8,68%	7,86%

Auf Grund dieser Feststellungen hat das Finanzamt Innsbruck das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2005 wiederaufgenommen und Einkommensteuer für das Jahr 2005 neu festgesetzt.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

Gemäß Rz 4299 iVm Rz 4300 der Einkommensteuerrichtlinien zu § 17 EStG 1988 werde keine Überwiegensprüfung der Umsätze in geschlossenen Räumlichkeiten notwendig, wenn die Anzahl der Sitzplätze in den geschlossenen Räumen des Gaststättenbetriebes die Anzahl der Sitzplätze im Freien überwiegt. Es sei daher nur die Anzahl der Sitzplätze zu überprüfen, nicht

---

die Verteilung auf Innen- und Außenumsätze. Das vom Berufungsführer betriebene Messerestaurant habe ausschließlich Sitzplätze im Innenbereich. Eine Überwiegensprüfung könne daher entfallen und es sei daher die vereinfachte Gewinnermittlung auf Grund der Erfüllung der Rz 4299 EStR möglich. Die Anspruchszinsen würden sich bei einer Stattgabe der Einkommensteuerberufung reduzieren. Der Berufungsführer beantragte die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In der am 30. September 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde im Wesentlichen ausgeführt:

Sind die Umsatzsschlüssel die von der BP auf die einzelnen (Teil)betriebe umgelegt wurden richtig?

*Mag. Simma: Die Umsatzschlüssel sind richtig.*

Liegt ein aus mehreren Teilbetrieben bestehender einheitlicher Betrieb oder mehrere Betriebe vor?

*Mag. Simma: Es liegt ein einheitlicher Betrieb vor.*

*Dr. Richter: Es liegt ein einheitlicher Betrieb vor.*

Ist der Stand am Weihnachtsmarkt mit einer Maroni- oder Kartoffelbraterei oder einem vergleichbaren Betrieb iSd § 2 Abs 2 2.Satz der Verordnung vergleichbar?

*Mag. Simma: [Der Berufungsführer] verkauft an diesem Stand Spätzle, Crepes, Glühwein, Punsch, warme Milch und diverse andere Getränke. Ein Teil der Speisen wird nicht am Stand sondern in einer Küche zubereitet und am Stand aufgewärmt.*

*Dr. Richter: Der Betrieb fällt nicht unter § 2 Abs 2 2. Satz.*

Welche Betriebe werden in geschlossenen Räumlichkeiten, welche im Freien betrieben?

*Mag. Simma: in geschlossenen Räumen wurden 2005 betrieben:*

*Messerestaurant*

*Stand/Buffet in Messehallen und Stand vor Messerestaurant wird außerhalb des Messerestaurants, aber in den Messehallen und somit in geschlossenen Räumen betrieben.*

*Die Speisen für das Catering wurden in der Küche des Messerestaurants zubereitet. Verabreicht wurden die Speisen bei den Bestellern. Das Catering wird überwiegend in*

---

geschlossenen Räumen verabreicht. Daher wird der überwiegende Teil des Umsatzes in geschlossenen Räumen erzielt.

Im Freien wurden 2005 betrieben:

#### Weihnachtsmarkt

Die EStR nehmen zur Frage wo der Umsatz überwiegend erzielt wird keine Stellung. Nach Rz 4296 und 4299 EStR kommt es nicht darauf an wo die Umsätze ausgeführt werden, sondern auf die Anzahl der Sitzplätze. Das Messerrestaurant hat nur Sitzplätze in geschlossenen Räumen. Die EStR stellen nicht auf das Verhältnis der Umsätze ab, sondern ausschließlich auf die Anzahl der Sitzplätze.

Dr. Richter: Die Verordnung soll Betriebe begünstigen die einem Gasthaus vergleichbare Tätigkeiten erbringen. Catering ist mit solchen Tätigkeiten nicht vergleichbar. Zudem erfordert der Wortlaut des § 2 Abs 2 dass die Speisen und Getränke zur dortigen Konsumation in den geschlossenen Räumen abgegeben werden. Das Catering findet überwiegend in geschlossenen Räumen statt, erfüllt aber nicht die Voraussetzungen der Verordnung.

Wird die Umsatzgrenze in Höhe von 255.000,00 € nach vereinbarten oder vereinnahmten Entgelten ermittelt?

Mag. Simma: Es handelt sich um einen § 4 Abs 3 EStG Gewinnermittler. Irrtümlich wurden die Umsätze für das Jahr 2004 nach vereinbarten Entgelten ermittelt. Ein Antrag auf Ermittlung nach vereinbarten Umsätzen wurde nicht gestellt. Richtig wären die Umsätze nach vereinnahmten Entgelten zu ermitteln gewesen.

Dr. Richter: In diesem Punkt stimme ich dem Berufungsführer zu.

#### **Über die Berufung wurde erwogen:**

##### **Einkommensteuer:**

Der UFS stellt folgenden Sachverhalt fest:

Der Berufungsführer hat im Jahr 2005 einen einheitlichen Betrieb des Gaststättengewerbes betrieben, dessen Umsatz im Jahr 2004 weniger als 255.000,00 € betragen hat. Es bestand weder Buchführungspflicht noch wurden Bücher geführt, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG ermöglichen.

Der Gesamtumsatz im Jahr 2005 setzte sich folgendermaßen zusammen:

Im Messerestaurant	28,65%
Stand/Buffet in Messehallen	12,72%
Stand vor Messerestaurant	7,62%
Catering	43,15%
Weihnachtsmarkt	7,86%

Das Messerestaurant, der Stand/Buffet in den Messehallen und der Stand vor dem Messerestaurant wurden in geschlossenen Räumen betrieben; der Stand auf dem Weihnachtsmarkt wurde im Freien betrieben. Der Stand auf dem Weihnachtsmarkt ist nicht einem in § 2 Abs 2 2. Satz der Gaststättenpauschalierungsverordnung genannten Betrieb vergleichbar. Die im Catering bestellten Speisen und Getränke wurden überwiegend in geschlossenen Räumen der Auftraggeber verabreicht.

Da über die oa festgestellte Tatsachen Einigkeit zwischen dem Berufungsführer und dem Finanzamt besteht und für den UFS nicht ersichtlich ist, dass diese Angaben unrichtig sind, konnten sie bedenkenlos festgestellt werden.

Gemäß § 17 Abs. 4 EStG 1988 können für die Ermittlung des Gewinnes mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen Durchschnittssätze für Gruppen von Steuerpflichtigen aufgestellt werden. Die Durchschnittssätze sind auf Grund von Erfahrungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse bei der jeweiligen Gruppe von Steuerpflichtigen festzusetzen. Solche Durchschnittssätze sind nur für Fälle aufzustellen, in denen weder eine Buchführungspflicht besteht noch ordnungsmäßige Bücher oder Aufzeichnungen geführt werden, die eine Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ermöglichen.

§ 17 Abs. 5 EStG lautet:

*"(5) In der Verordnung werden bestimmt:*

- 1. Die Gruppen von Betrieben, für die Durchschnittssätze anzuwenden sind.*
- 2. Die für die Einstufung jeweils maßgeblichen Betriebsmerkmale. Als solche kommen insbesondere in Betracht:*
  - a) Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben die Betriebsausgaben und der Einheitswert.*
  - b) Bei anderen Betrieben die örtliche Lage, die Ausstattung, der Wareneingang oder Wareneinsatz, die Zahl der Arbeitskräfte und die Stabilität der Erträge und Aufwendungen.*
- 3. Die Art der Gewinnermittlung für die einzelnen Gruppen von Betrieben durch Aufstellung von Reingewinnsätzen und Reingewinnprozentsätzen vom Einheitswert oder vom Umsatz oder von anderen, für einen Rückschluss auf den Umsatz und Gewinn geeigneten äußeren Betriebsmerkmalen. In der Verordnung kann bestimmt werden, dass für die Gewinnermittlung nur die Betriebsausgaben oder Betriebsausgabenteile nach Durchschnittssätzen ermittelt werden.*
- 4. Der Veranlagungszeitraum, für den die Durchschnittssätze anzuwenden sind.*

*5. Der Umfang, in dem jenen Steuerpflichtigen, die den Gewinn nach Durchschnittssätzen ermitteln, Erleichterungen in der Führung von Aufzeichnungen gewährt werden."*

Gemäß § 2 Abs. 1 Gaststättenpauschalierungsverordnung, BGBl. II Nr. 227/1999, gelten für die Ermittlung des Gewinnes und des Abzugs von Vorsteuern bei Betrieben des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes unter den Voraussetzungen dass keine Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG ermöglichen und die Umsätze (§ 125 BAO) des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 255.000,00 € betragen, die folgenden Bedingungen:

Betriebe des Gaststättengewerbes im Sinne der folgenden Bestimmungen liegen nach § 2 Abs. 2 der zitierten Verordnung nur vor, wenn in geschlossenen Räumlichkeiten Speisen und Getränke zur dortigen Konsumation angeboten werden und Umsätze überwiegend aus derartigen Konsumationen erzielt werden. Zu den Betrieben des Gaststättengewerbes gehören keinesfalls Würstelstände, Maroni- und Kartoffelbratereien, Eisgeschäfte, Konditoreien, Fleischhauer, Bäcker, Milchgeschäfte und Molkereien, Spirituosenhandlungen und vergleichbare Betriebe.

Für die Beurteilung des gegenständlichen Falles ist von entscheidender Bedeutung, ob das Catering als unter § 2 Abs 2 1. Satz subsumiert werden kann oder nicht.

Für das Vorliegen eines Gaststättenbetriebes ist erforderlich, dass

erstens in geschlossenen Räumlichkeiten Speisen und Getränke

zweitens zur dortigen Konsumation angeboten werden und

drittens Umsätze überwiegend aus derartigen Konsumationen erzielt werden.

§ 2 Abs 2 1. Satz der Gaststättenpauschalierungsverordnung setzt voraus, dass die geschlossenen Räumlichkeiten vom Betriebsinhaber dauernd zur dortigen Abgabe der Speisen und Getränke verwendet werden.

Pizzadienste und ähnliche Betriebe, die nur wenige Sitzplätze für wartende Abholer haben, erfüllen die Anwendungsvoraussetzungen nicht (Doralt, EStG § 17 Tz 76). Der Caterer unterscheidet sich vom Pizzadienst – wenn überhaupt – allenfalls dadurch, dass er die Speisen den Bestellern zustellt und vielleicht noch in den (geschlossenen) Räumlichkeiten der Besteller serviert. Die Speisen die der Berufungsführer als Caterer geliefert hat, hat er in der Küche des Messerrestaurants zubereitet und in den Räumlichkeiten der Besteller geliefert.

Die Verordnung soll Betriebe begünstigen die einem Gasthaus vergleichbare Tätigkeiten erbringen. Catering ist mit solchen Tätigkeiten nicht vergleichbar.

Der Berufungsführer stützte die Beurteilung, dass er die Voraussetzungen für die Pauschalierung nach § 2 Abs. 2 der zitierten Verordnung nicht erfülle, weil er die Umsätze

überwiegend aus Konsumationen in geschlossenen Räumlichkeiten erzielt habe, darauf, dass die Anzahl der Sitzplätze im Innenbereich in geschlossenen Räumen größer sei als die Anzahl der Sitzplätze im Freien. Die Anzahl der vorhandenen Sitzplätze kann zweifellos ein Indiz für die Höhe und das Verhältnis der Umsätze darstellen (VwGH vom 25.1.2006, 2003/15/0131). Maßgebend ist aber nach dem klaren Wortlaut der Verordnung BGBI 227/1999 nicht das Verhältnis der Sitzplätze im Innen- und Außenbereich, sondern das Verhältnis der tatsächlich erzielten Umsätze im Innen- und Außenbereich. Für die Anwendbarkeit der zitierten Verordnung ist maßgeblich, dass die im Innenbereich erzielten Umsätze überwiegen. Nach den vom Berufungsführer erstellten Erlösaufzeichnungen überwiegen aber die tatsächlich im Außenbereich erzielten Umsätze jene des Innenbereichs. Die Verordnung ist daher nicht anwendbar. Der Gewinn ist daher gemäß § 4 Abs 3 EStG zu ermitteln.

Soweit der Berufungsführer auf die Einkommensteuerrichtlinien verweist, führt er damit keine Rechtsgrundlage an, da es sich dabei nur um einen Erlass handelt, der keine den UFS bindende Rechtsquelle darstellen kann (vgl VwGH vom 19.12.2006, 2006/15/0038).

Der Berufungsführer hat daher im Jahr 2005 lediglich Umsätze im Ausmaß von 48,99 % in geschlossenen Räumen im Sinne der Gaststättenpauschalierungsverordnung erbracht (Umsätze mit Ausnahme Catering und Weihnachtsmarkt). Die Voraussetzungen für die Anwendung der Gaststättenpauschalierungsverordnung sind daher nicht gegeben. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

### ***Anspruchszinsen:***

*Gemäß § 205 Abs.1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).*

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid festzusetzen, wobei Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift ist. Der Zinsbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. Daher ist eine Anfechtungsmöglichkeit mit der Begründung der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig nicht gegeben.

Das Berufungsvorbringen bezieht sich ausschließlich auf die Bekämpfung der Abgabennachforderungen. Diese Einwände waren somit nicht geeignet die Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Anspruchszinsen in Frage zu stellen. Erweist sich - wie im Berufungsfall - der Stammabgabenbescheid als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert, ist eine

---

amtswegige Anpassung der Zinsenvorschreibung mit einem weiteren Anspruchszinsenbescheid vorzunehmen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 205 Tz 35).

Die Berufung gegen den Anspruchszinsenbescheid für das Jahr 2005 war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 8. Oktober 2008